

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA**

**18° Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable  
8° Simposio Regional de Investigación Contable**

**22 y 23 de Noviembre de 2012**

**Tema 3: Proyectos y programas de investigación con enfoque socio-ambiental.**

***Título:***

***“Resultados de la Investigación Empírica realizada sobre Informes de Auditoría o de Verificación de las Memorias de Sostenibilidad en Entidades Gubernamentales, Municipios, Organizaciones Sin Fines de Lucro y Entidades Lucrativas: Un acercamiento a la propuesta de homogeneización”.***

***Autores:***

***Sebastián, M. Patricia, [mpatriciasebastian@gmail.com](mailto:mpatriciasebastian@gmail.com)***

***Pedrini, Julián, [julianpedrini@gmail.com](mailto:julianpedrini@gmail.com)***

**INSTITUTO DE INVESTIGACIONES Y ESTUDIOS CONTABLES**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA**

**La Plata Noviembre de 2012**

## INDICE

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>4</b>
<b>2. ASPECTOS CONCEPTUALES</b>	<b>6</b>
<b>3. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN</b>	<b>9</b>
<b>4. APORTES A LA HOMOGENEIDAD DE INFORMES DE AUDITORÍA O DE VERIFICACIÓN</b>	<b>14</b>
<b>5. ALGUNAS REFLEXIONES FINALES</b>	<b>15</b>
<b>6. CITAS BIBLIOGRÁFICAS Y PÁGINAS WEB</b>	<b>16</b>

## PALABRAS CLAVES

**Informes de Auditoría o de Evaluación o de Verificación de Información Contable Socio-ambiental o Balance Socio-ambiental - Contabilidad Socio-ambiental - Responsabilidad Socio-ambiental**

## RESUMEN

En la actualidad la trascendencia de la información contable socioambiental o los denominados Balances Sociales ha resignificado la labor de auditoría, revisión y/o verificación habida cuenta de la necesidad de los usuarios de obtener mayor fiabilidad a la hora de tomar decisiones sustentables.

En investigaciones anteriores, consideradas marco de referencia de la presente, se pretendió captar la realidad con enfoque socioambiental, comprenderla, interpretarla, aprehenderla y traducirla en lenguaje contable a través de los denominados Balances Sociales o Informes Socioambientales, Memorias o Reportes de Sostenibilidad. Asimismo, se reflexionó sobre la viabilidad de la aplicación de los procedimientos de la auditoría con enfoque tradicional sobre dichos informes. De indagar la realidad, los Informes de Auditoría o de Verificación que suelen acompañar a las Memorias de Sostenibilidad presentan un cierto grado de heterogeneidad en cuanto a la forma y contenido.

Los objetivos del presente trabajo son:

- comunicar los resultados de la fase final de la investigación empírica de los denominados “Informes de Auditoría”, “Informes de Revisión” o denominación similar que acompañan a las Memorias de Sostenibilidad o Balances Sociales o Informes Socioambientales emitidos por entes de diferentes tipos sociales y con distintas finalidades (Entidades Sin Fines de Lucro, Municipios, Organizaciones Gubernamentales y Entidades lucrativas).

La investigación comenzó meses atrás por la búsqueda en páginas web de Informes de Auditoría, Revisión o Verificación que acompañan a las Memorias de Sostenibilidad correspondientes a los entes indicados. De dicha búsqueda se seleccionaron los resultados más recientes; se tabularon los resultados seleccionados, se identificaron variables relevantes y como corolario se generó una base de datos para futuras investigaciones.

A fin de ilustrar los resultados, se detallan las características de la muestra analizada y se resumen las variables detectadas en los informes de auditoría seleccionados.

Se entiende que la profundización de los aspectos cualitativos analizados permitirá contribuir en la elaboración de informes con características homogéneas de presentación en aras de incrementar la credibilidad de los denominados “Informes Socioambientales”, cada vez más requerida por los usuarios de la información contable.

## **1. INTRODUCCIÓN**

En los tiempos que corren, la complejidad de las relaciones que se establecen entre los distintos miembros de la sociedad, requiere la asunción de mayores responsabilidades para asegurar una mejor convivencia, la cual ha de sustentarse en valores trascendentes tales como la transparencia, el respeto hacia los demás y el compromiso hacia las generaciones futuras.

Las organizaciones, como parte integrante de la comunidad, han de asumir la responsabilidad de un accionar conforme a los valores mencionados y dar cuenta de ello a través de información que refleje dichas cuestiones y que garantice que el contenido comunicado sea esencialmente creíble, lo que se entiende como Responsabilidad Social Empresaria (RSE).

A lo largo del tiempo, la labor de auditoría de información contable se ha caracterizado mayoritariamente por aportar la credibilidad exigida por los destinatarios de la información emitida por las organizaciones.

Hoy por hoy, los usuarios tipo son más exigentes a la hora de tomar decisiones sustentables. En pos de cumplir dicha exigencia, las organizaciones emiten informes voluntarios que incluyen aspectos de RSE, muchos de los cuales son acompañados por informes de auditoría con características formales mayoritariamente heterogéneas.

Desde la disciplina contable y desde hace un tiempo, se ha abordado la temática con un enfoque distinto al tradicional o financiero, el cual se conoce como enfoque socio-ambiental.

En investigaciones anteriores, marco de la presente, se pretendió captar la realidad con enfoque socioambiental, comprenderla, interpretarla, aprehenderla y traducirla en lenguaje contable a través de los denominados Balances Sociales o Informes Socioambientales, Memorias o Reportes de Sostenibilidad. Asimismo, se reflexionó sobre la viabilidad de la aplicación de los procedimientos de la auditoría con enfoque tradicional sobre dichos informes. De indagar la realidad, los Informes de Auditoría o de Verificación que suelen acompañar a las Memorias de Sostenibilidad presentan un cierto grado de heterogeneidad en cuanto a la forma y contenido.

En aras de continuar la línea de investigación propuesta en proyectos anteriores y en particular, en el proyecto vigente acreditado ante Universidad Nacional de La Plata denominado "Información Contable Socio-ambiental" Código E/112 y en el marco de la Beca Estímulo a las Vocaciones Científicas Convocatoria 2011, se realiza una investigación empírica de informes de auditoría, verificación o evaluación que acompañan los informes contables socio-ambientales o conocido como Memorias de Sostenibilidad.

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, durante los días 24, 25 y 26 octubre del corriente, se llevaron a cabo las XXV Jornadas Profesionales de Contabilidad, XXIII de Auditoría y XII de Gestión y Costos organizadas por el Colegio de Graduados de Ciencias Económicas. En el área de Auditoría Social y Ambiental se presentó el trabajo denominado "Investigación Empírica de Informes de Auditoría o de Verificación que acompañan a las Memorias de Sostenibilidad en Entidades Gubernamentales, Municipios, Organizaciones Sin Fines de Lucro y Entidades Lucrativas".

En el citado trabajo se resaltó que la importancia de la revisión, verificación o auditoría de la información contable contenida en reportes de sostenibilidad; radica en las características

o cualidades que debe cumplir toda información contable para ser considerada fiable a la hora del análisis y la toma de decisiones sustentables.” Asimismo, y tomando como antecedente, entre otros, sucesivos trabajos de investigación realizados por el equipo de investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de La Plata, se realiza una búsqueda en páginas web de Informes de Auditoría, Revisión o Verificación que acompañan a las Memorias de Sostenibilidad; se seleccionan los resultados más recientes; se identifican variables relevantes, se elaboran tablas de recolección de datos, se analizan los resultados y se infieren conclusiones. La detección de aspectos cualitativos de los informes recolectados, se entiende permitirá contribuir en la elaboración de informes con características homogéneas de presentación y coadyuvar a incrementar la credibilidad de los denominados “Informes Socioambientales”, requerida por los usuarios de la información contable.

En dicho trabajo, se ahondó la mirada respecto de tres grandes aspectos:

✓ El primero, destaca la importancia de la información contable Socio-ambiental, contenida en el Balance Social, definido por Geba, N, Fernández Lorenzo, L y Bifaretti. M (2007), como:

*“Informe contable cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática, esencialmente cuantificada, referida a la responsabilidad socio-ambiental asumida y ejercida por una entidad, en concordancia con su propia identidad. Constituye una herramienta para... informar, planificar, evaluar y controlar el ejercicio de dicha responsabilidad”*

Dada la importancia de la labor de auditoría y el valor agregado de la misma, resulta fundamental su aplicación a la información socio-ambiental en razón de las características o cualidades que debe cumplir toda información contable para ser considerada fiable y comparable al momento de su análisis y la consecuente toma de decisiones, tal como mencionan Geba, N y Sebastián, M (2010) en un artículo publicado en el Foro virtual de Contabilidad Ambiental y Social de FCE – UBA:

*“... Dichos Balances Sociales pueden cumplir con las características de la buena información. La auditabilidad por profesionales contables permite, a través de un adecuado proceso, conocer el grado de razonabilidad de la información contenida por medio de los informes de auditoría pertinentes”.*

✓ El segundo aspecto se centra en el creciente interés en la temática socio-ambiental por parte de distintos actores sociales -Stakeholders, algunos de ellos reflejados en leyes emanadas por el Estado Nacional Argentino, tales como: ley nacional Nro. 25877/04, ley 2594/07 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (C.A.B.A.) y en proyectos de ley; de los cuales se destaca el reciente Proyecto de Ley 922/12, presentado por la Senadora Leguizamón, Ma. Laura (2012), el cual busca establecer la *“obligatoriedad de confección de balances sociales para empresas estatales y aquellas en las que el Estado Nacional tenga participación accionaria”*, y que fundamenta con el fin que se pretende:

*“El fin es realizar un cambio de paradigma, que implica al concepto de responsabilidad social, para verlo no como una carga más, sino, por el contrario, como un beneficio para quien la impulse, donde además de contribuir en forma práctica, moral o intelectualmente con la sociedad, se logra una metamorfosis donde la empresa se repiensa a sí misma en aspectos de legitimidad, moral pública y privada, y fundamentalmente entendiendo a la Responsabilidad Social no como una opción sino como una necesidad a satisfacer en cada uno de sus integrantes.”*

✓ Y el tercer aspecto se centró en la descripción de la metodología seguida para el desarrollo de la investigación empírica, siguiendo los pasos lógicos del método hipotético-

deductivo: Observación, elaboración de Hipótesis, experimentación (investigación) y teoría (elaborada a partir de los resultados de la labor).

El avance de la investigación presentado en dicho evento consistió mayoritariamente en transferir los primeros resultados relativos a las características de la población relevada y algunos aspectos relacionados con los informes de auditoría seleccionados.

Como antecedente inmediato y en aras de complementar los resultados obtenidos en aquél, se rescata lo expresado por Geba, N, Bifaretti, M y Sebastián M. (2011):

*“Respecto de los informes de Auditoría o Evaluación que acompañan a las memorias de sostenibilidad y sustentabilidad se realiza una investigación empírica mayormente descriptiva, microsociológica y de fuentes primarias de información (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2011). De la misma resulta que en más del 50% de los casos las memorias incluyen informes de revisión. Dichos informes mayoritariamente surgen de una revisión limitada de acuerdo con la Norma ISAE (NICS) 3000 y de la Norma de Aseguramiento de Sostenibilidad AA1000, entre otras. Las opiniones generalmente se manifiestan sin salvedades”.*

Teniendo en cuenta lo hasta aquí expuesto, se plantea como objetivo del presente trabajo:

- *“Exponer los resultados de la Investigación empírica de los denominados “Informes de Auditoría”, “Informes de Revisión” o denominación similar que acompañan a las Memorias de Sostenibilidad o Balances Sociales o Informes Socioambientales emitidos por entes de diferentes tipos sociales y con distintas finalidades (Entidades Sin Fines de Lucro, Municipios, Organizaciones Gubernamentales y Entidades lucrativas), a fin de identificar variables relevantes y profundizar el análisis cualitativo y cuantitativo, en pos de realizar aportes a la homogeneidad en la emisión de dichos informes de revisión, auditoría o denominación semejante.”*

Con la intención de cumplir el objetivo planteado, se formula como hipótesis

*“Los Balances Sociales, Informes socio-ambientales, Memorias o Reportes de Sostenibilidad de Entidades Sin Fines de Lucro, Municipios, Organizaciones Gubernamentales y Entidades lucrativas, divulgados para el conocimiento público a través de Internet son acompañados mayoritariamente por Informes de Auditoría o Informes de Verificación.*

*Dichos Informes de Auditoría o Revisión poseen mayoritariamente características heterogéneas de contenido y forma.*

## **2. ASPECTOS CONCEPTUALES**

Algunos conceptos relacionados con la temática Socio-ambiental, que se entiende debieran destacarse a los efectos del presente trabajo son:

**a) Visión estratégica y gerencial de Responsabilidad Social Corporativa, sus ventajas competitivas:**

Los autores Porter y Kramer en la publicación “Estrategia y Sociedad” rescatan el vínculo entre ventaja competitiva y Responsabilidad Social Corporativa (RSC). Allí exponen el denominado “Mapa de las Oportunidades Sociales” cuando se expresa que la organización puede fijar una agenda positiva de RSC que produzca máximo beneficio social, así como ganancias para la misma. Asimismo, trazan el impacto social de la cadena de valor

(entendiendo a la cadena de valor como todas las actividades que la empresa realiza para hacer negocios), tal como se observa a continuación:

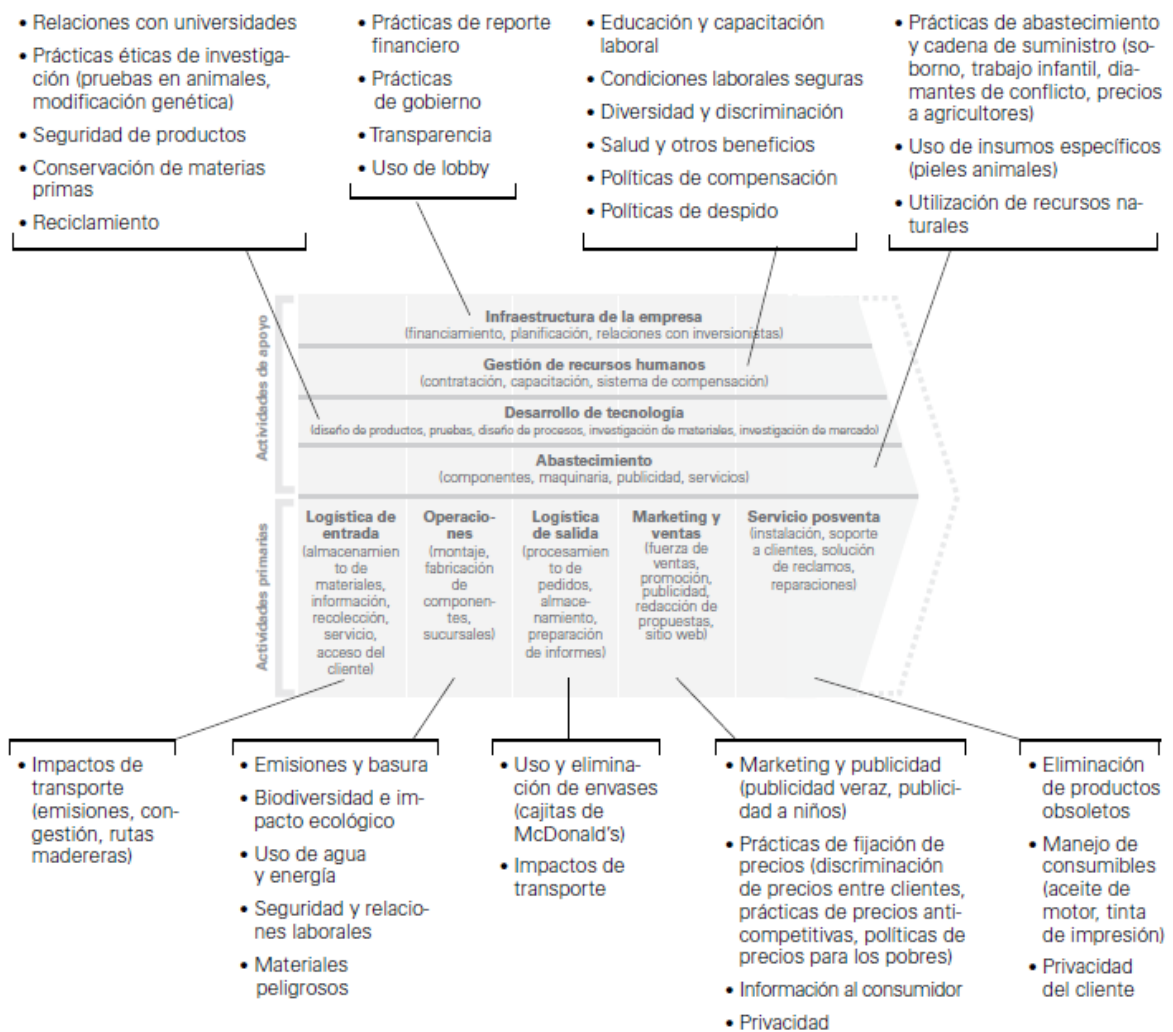


Gráfico extraído de Porter y Kramer, 2006.

Cuando una empresa se vale de la cadena de valor para planificar todas las consecuencias sociales de sus actividades, en la práctica ha creado un inventario de problemas y oportunidades –principalmente operacionales– que deben ser investigados, priorizados y enfrentados. El desafío consiste en identificar aquellas áreas de contexto social que tengan el mayor valor estratégico.

## b) Normativa GRI (Global Reporting Initiative), guías aplicables a la elaboración de Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad:

De los resultados precedentes al trabajo cuyos resultados se muestran en el presente, se detectó que gran parte de los Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad seleccionados, han sido elaboradas siguiendo distintas versiones de la normativa GRI, la cual

es de aplicación voluntaria pero su aplicación es generalizada en la elaboración y sistematización de los Balances Sociales.

El sitio web de la Global Reporting Initiative (GRI) se expone un Marco para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad y su uso está muy extendido en todo el mundo. Dicho Marco, que incluye la Guía para la elaboración de Memorias, establece los principios e indicadores que las organizaciones pueden utilizar para medir y dar a conocer su desempeño económico, ambiental.

La guía GRI cuenta con tres versiones: primera versión surgió en el 2000, la segunda en el 2002 y la tercera en el 2006 (G3.1)

De sus Contenidos básicos (a incluir en las Memorias de Sostenibilidad) se destacan :

“1) *Perfil*: Información que define el contexto general y permite comprender el desempeño de la organización, entre otros a través de su estrategia, su perfil y sus prácticas de gobierno corporativo.

2) *Enfoque de la dirección*: Información sobre el estilo de gestión a través del cual una organización aborda aspectos específicos y describe el contexto que permite comprender su comportamiento en un área concreta.

3) *Indicadores de desempeño*: Indicadores que permiten disponer de información comparable respecto al desempeño económico, ambiental y social de la organización.”

#### **c) Normas sobre Informes de Auditoría:**

Los informes que acompañan a la Información Contable Socio-ambiental relevada, mayoritariamente se tratan de revisiones limitadas realizadas conforme a la Norma ISAE (NICS) 3000 y a la Norma de Aseguramiento de Sostenibilidad AA1000, entre otras.

**c.1.) ISAE 3000 (International Standard on Assurance Engagements):** Establece los principios básicos y los procedimientos esenciales para todos los contratos de aseguramiento que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica cubiertos por las NIA y ISRE, por ejemplo, los contratos de aseguramiento con respecto a:

- Informes Ambientales, Sociales y de Sostenibilidad;
- Los sistemas de información, control interno y los procesos de gobierno corporativo, y
- Cumplimiento de las condiciones de la subvención, contratos y reglamentos.

Los temas tratados en ISAE 3000 incluyen:

- Los requisitos éticos;
- El control de calidad;
- Compromiso de aceptación;
- Planificación;
- Uso del trabajo de un experto;
- La obtención de pruebas;
- Documentación y
- Preparar el informe de atestiguar.

**c.2.) Norma de Aseguramiento de Sostenibilidad AA1000:** AccountAbility AA1000 de serie son normas basadas en principios para ayudar a las organizaciones a ser más responsable, sostenible y responsable.

La Serie AA1000 de las normas:



- La AA1000 AccountAbility Principios Estándar (AA1000APS) proporciona un marco de trabajo para una organización para identificar, priorizar y responder a los retos de sostenibilidad.
- La AA1000 Assurance Standard (AA1000AS) proporciona una metodología para los profesionales de aseguramiento para evaluar la naturaleza y el grado en que una organización se adhiere a los Principios de AccountAbility.
- El estándar AA1000 Stakeholder Engagement (AA1000SES) proporciona un marco para ayudar a las organizaciones a garantizar los procesos de participación de interesados son con propósito, robusto y entregar resultados.

Independencia:

La Serie AA1000 de las normas posee estructuras de gobierno independiente diseñado para proporcionar una representación amplia de los interesados de los sectores público y privado, la sociedad civil y la comunidad de estándares.

#### **d) Proyecto de Resolución Técnica N° 28:**

Es menester considerar que si bien el presente trabajo fue elaborado en base a la normativa vigente de Auditoría (Resolución Técnica nro. 7), existe un proyecto de modificación y actualización de dicha resolución -a través del Proyecto de Resolución Técnica N°. 28-, que incorpora Normas de Auditoría, Revisión, otros recargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados; todo ello en pos de lograr una armonización con la Normativa Internacional de Auditoría (NIA) y Normativa Internacional de Servicios Relacionados (NISR).

### **3. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **a) Principales resultados comunicados en el trabajo anterior**

- Respecto de la **Cantidad de Informes de Auditoría o de Verificación detectados, y comparación con el total de la muestra tomada para el análisis**, se detalla que:

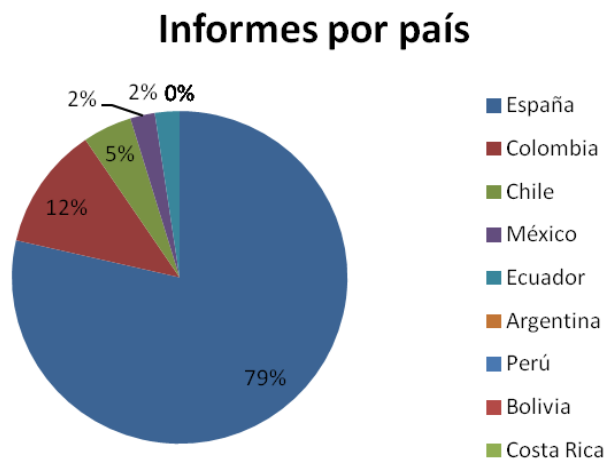
En un primer análisis de los resultados obtenidos, se relevaron ciento treinta y seis (136) Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad, referidas a Entidades Gubernamentales u Organizaciones Sin Fines de Lucro, de los cuales cuarenta y dos (42) contenían los denominados “Informes de Auditoría o de Verificación contenidos en Memorias de Sostenibilidad o Balances Sociales”.

Del análisis estadístico de la muestra seleccionada se infiere que, sobre el total de la población (la cual es infinita), y aplicando la fórmula de “Intervalos de confianza para proporciones”, y realizando los cálculos para el mayor nivel de confianza (99,73%), independientemente del nivel de confianza que se tome, existirán Informes de Auditoría o de Verificación correspondientes a Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad en entidades Gubernamentales y Organizaciones Sin Fines de Lucro en el 18,99% y hasta el 42,76% del universo bajo análisis, tomando como referencia la mayor dispersión posible.

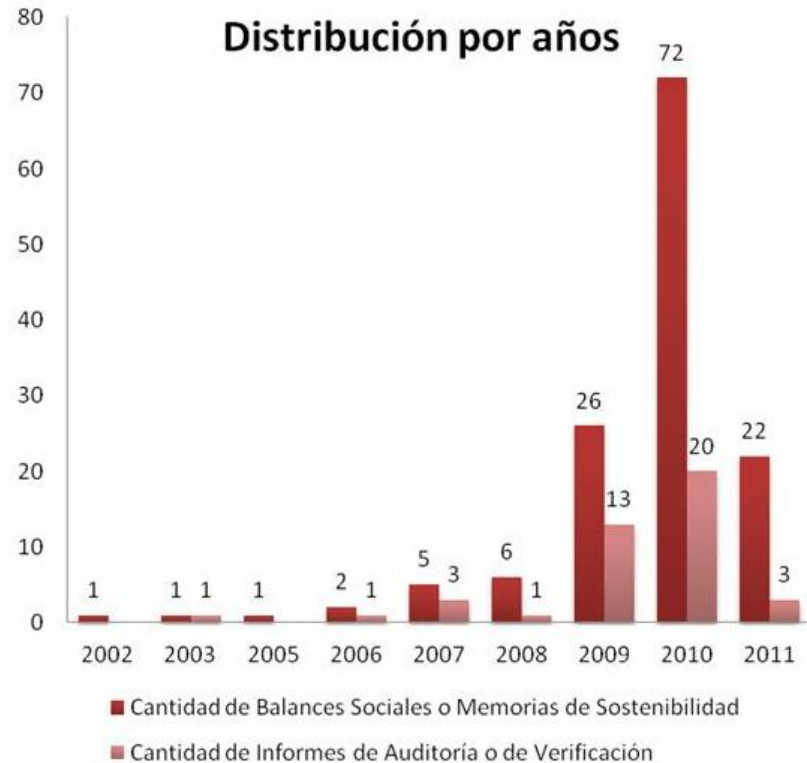
- Con relación a la **Descripción de características distintivas contenidas en los Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad. Análisis de los principales resultados y variables relevantes**, se rescata:



La distribución de Informes de Auditoría por País, se compone de la siguiente forma:



Y tomando en cuenta la distribución por años, relativa a Balances Sociales y los denominados “Informes de Auditoría o de Verificación” contenidos en dichos Balances Sociales, se tiene que:



#### **b) Resultados de la presente investigación**

Del análisis y profundización de los resultados obtenidos en las primeras fases de investigación, se describen a continuación dos grupos de resultados:

1. Resultados correspondientes a Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad.
2. Análisis y divulgación de resultados con base a al relevamiento de los denominados “Informes de Auditoría o Informes de Verificación” contenidos en Balances Sociales y Memorias de Sostenibilidad”

##### **1. Resultados correspondientes a Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad.**

Respecto de los resultados correspondientes a Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad complementarios de los deducidos en el trabajo anterior (expuestos previamente) se detalla a continuación:

# De 136 Balances Sociales

78 fueron elaborados con base a normativa GRI (57, 35%)

42 poseen Informes de Auditoría (30,88%)

De los 42 que poseen IA, 40 tienen normativa GRI (95,24%)

38 BS que no poseen IA tienen normativa GRI (27,94%)

De los 42 que poseen IA, 40 tienen normativa GRI (95,24%)

De un total relevado de 136 Balances Sociales, 78 fueron elaborados en base a la normativa GRI (representa un 57,35 %). Sólo 42 contienen Informes de Auditoría (30,88 %).

## **2. Análisis y divulgación de resultados con base a al relevamiento de los denominados "Informes de Auditoría o Informes de Verificación" contenidos en Balances Sociales y Memorias de Sostenibilidad"**

Ahora bien, y en aras de dar cumplimiento al objetivo del presente trabajo, se describe a continuación la matriz que ha sido elaborada, y que sirvió de base para el relevamiento, y detección de variables relevantes en los denominados "Informes de Auditoría o de Verificación" contenidos en Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad, a fin de realizar un análisis cuantitativo y cualitativo de dichas variables, y en pos de realizar aportes a la homogeneidad en la emisión de dichos informes de revisión, auditoría o denominación semejante:

Concepto
Denominación/Nombre Informe
Contiene Membrete
Identifica la información revisada
Indica al ente como "Responsable de la preparación"
Incluye manifestaciones sobre independencia auditor
Detalla un resumen labor realizada, alcance, estándares utilizados
El dictamen ¿Es una aseveración negativa?
Contiene Firma, Lugar y Fecha
Contiene Informes, reportes o labores adicionales
Posee estructura "Informes de Auditoría"
Sigue Normativa GRI
Sigue otra Normativa
Contiene detalles del equipo de trabajo -descripción, formación-
Normativa que utiliza para la Verificación/Auditoría

Se desarrollarán a continuación los principales resultados para cada una de las variables relevadas, efectuando el análisis sobre un total de 42 Informes de Auditoría o Verificación:

N°	Concepto	Cantidad que Incluyen	%	Cantidad que no incluyen	%	Observaciones
1.	Denominación/Nombre Informe	Desagregado en 1.				
2.	Contiene Membrete	42	100%	0	0%	
3.	Identifica la información revisada	41	97,62%	1	2,38%	
4.	Indica al ente como "Responsable de la preparac	31	73,81%	11	26,19%	
5.	Incluye manifestaciones sobre independencia au	27	64,29%	15	35,71%	
6.	Detalla un resumen labor realizada, alcance, estándares utilizados	31	73,81%	11	26,19%	
7.	El dictamen ¿Es una aseveración negativa?	19	45,24%	22	52,38%	1 Informe no incluye dictamen
8.	Contiene Firma, Lugar y Fecha	23	54,76%	1	2,38%	Se detallan más características en 8.
9.	Contiene Informes, reportes o labores adicionales	31	73,81%	11	26,19%	
10.	Posee estructura "Informes de Auditoría"	29	69,05%	13	30,95%	1 Informe no incluye dictamen. De los 13 informes que no poseen la estructura de IA, 10 poseen algunas "cuestiones básicas"
11.	Sigue Normativa GRI	39	92,86%	3	7,14%	
12.	Sigue otra Normativa	5	11,90%	37	88,10%	Se detallan más características en 12.
13.	Contiene detalles del equipo de trabajo - descripción, formación-	5	11,90%	37	88,10%	
14.	Normativa que utiliza para la Verificación/Audito	Desagregado en 14.				

A continuación, se profundiza el análisis sobre algunas de los parámetros en particular:

### 1. Denominación/Nombre de Informe:

Concepto	Cantidad	Porcentaje
Informe de Revisión Independiente	15	35,71%
Verificación de la Memoria de Sostenibilidad	7	16,67%
Informe de Verificación	6	14,29%
Informe de Verificación Independiente	4	9,52%
Auditoría Independiente	2	4,76%
Declaración de Aseguramiento	2	4,76%
Verificación limitada independiente	2	4,76%
Certificado	1	2,38%
Validación de la Memoria de Sostenibilidad	1	2,38%
Declaración de Aseguramiento Independiente	1	2,38%
Validación por tercera parte independiente	1	2,38%
<b>Totales</b>	<b>42</b>	<b>100%</b>

## 2. Contiene Firma, Lugar y Fecha:

En algunos Informes se pudo observar que si bien no contenían las 3 características (Firma, Fecha y Lugar), y a excepción de un caso, los demás al menos cumplían con uno de ellos. Al respecto, la cantidad de resultados hallados para cada uno es la siguiente:

Concepto	Cantidad que incluyen	Porcentaje	Cantidad que no incluyen	Porcentaje2
Fecha	37	88,10%	5	11,90%
Firma	40	95,24%	2	4,76%
Lugar	25	59,52%	17	40,48%

Y si se analiza el comportamiento conjunto, se tiene que:

Concepto	Cantidad que incluyen	Porcentaje
Firma, Lugar y Fecha	23	54,76%
Firma y Fecha	13	30,95%
Lugar y Fecha	1	2,38%
Lugar y Firma	1	2,38%
Sólo Firma	3	7,14%
Ninguna de las tres	1	2,38%
Totales	42	100%

## 3. Normativa que utiliza para la Verificación/Auditoría:

En relación a la normativa utilizada para la Verificación y/o Auditoría, se expone a continuación lo hallado en el relevamiento:

Normativa	Cantidad	Porcentaje
ISAE 3000	22	50,00%
Metodología propia	17	38,64%
AA1000	8	18,18%
Directrices Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España	8	18,18%
ISO 19011	3	6,82%
Normas de Auditoría de Aceptación en Colombia	2	4,55%
Exigencias de independencia incluídas en el Código Ético de la IFAC	1	2,27%

## 4. APORTES A LA HOMOGENEIDAD DE INFORMES DE AUDITORÍA O DE VERIFICACIÓN

De los resultados obtenidos de la investigación exploratoria abordada y del análisis de las características cuali y cuantitativas halladas respecto del objeto de investigación, es posible seleccionar algunos elementos que pueden aplicarse en la elaboración de Informes de Auditoría contribuyendo a homogeneizar los contenidos.

A tal efecto, se propone que a la hora de elaborar los denominados Informes de Auditoría o de Verificación de Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad, no deberían obviarse los siguientes apartados,

- I. Membrete (quién realiza el informe).
- II. Título del Informe (con la mayor precisión posible).
- III. Destinatario/s del Informe (persona/as quien contratare el servicio).
- IV. Identificación precisa de la información objeto de la revisión.
- V. Apartado que indique el marco de referencia de la auditoría, alcance de la labor y la delimitación de la responsabilidad en la preparación de los Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad (cuestión que corresponde al Ente).
- VI. Aclaraciones previas a la opinión, de corresponder.
- VII. Opinión/Aseveración/No Opinión sobre el informe objeto de revisión
- IX. Firma, Lugar y Fecha de emisión

**Aclaraciones:**

- El 92,86% de los Informes de Auditoría o de Verificación detectados incluye aclaraciones sobre los Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad, detallando que los mismos han sido elaborados siguiendo normativa GRI (Global Reporting Initiative).
- El 50% de los informes, presenta como marco de referencia la normativa de ISAE 3000, el 38,64% sigue normativa propia y por último el 18,18% sigue normativa AA1000.
- El 45,24% el dictamen es una aseveración negativa.
- En el 11,90% contiene detalles del equipo de trabajo que efectuó la auditoría (descripción, formación, etc.).

Asimismo, se destaca que en el 11,90% de los casos, se aclara que la emisión del Informe de Sustentabilidad es realizado en función de normativas diferentes a GRI.

## **5. ALGUNAS REFLEXIONES FINALES**

De considerar que:

- existe creciente interés en la problemática socio-ambiental por parte de distintos actores sociales, especialmente en las organizaciones y los terceros interesados –Stakeholders-,
- lo pertinente del proceso contable que culmina con la elaboración de Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad como complemento imprescindible de la información financiera tradicional a la hora de tomar decisiones sustentables,
- el valor agregado de la labor Auditoría en cuanto a la proporción de mayor credibilidad al contenido de información contable socio-ambiental,
- el análisis cualitativo y cuantitativo realizado en la investigación abordada,

es posible inferir que la disciplina contable posee herramientas útiles y pertinentes para elaborar informes que contengan aspectos socio-ambientales y, que, a través de la labor de auditoría contable, puede coadyuvar a incrementar la credibilidad de los denominados “Informes Socioambientales” mediante la presentación de “Informes de Auditoría y/o Revisión” con características homogéneas de presentación.

## **6. CITAS BIBLIOGRÁFICAS Y PÁGINAS WEB**

N. Geba, L. Fernández Lorenzo y M. Bifaretti, Marco Conceptual para la Especialidad Contable Socio-ambiental. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Universidad Nacional de Mar del Plata, FCEyS. Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires, 2007.

N.B. Geba, M.P. Sebastián, El Informe de Auditoría de Balance Social. Foro virtual de Contabilidad Ambiental y Social FCE – UBA ISSN 1851 – 8281. La Plata, Argentina, Septiembre de 2010.

Proyecto de Ley 922/12 - Obligatoriedad de confección de Balances Sociales para Empresas Estatales- 03 de mayo de 2012 – vínculo: <http://www.codigor.com.ar/leyrse.htm#txt2012>

N.B. Geba, M.C. Bifaretti, M.P. Sebastián, Investigación Empírica de Aspectos Relevantes de los Informes de Auditoría de Memorias de Sustentabilidad o Sostenibilidad. XXXII Jornadas Universitarias de Contabilidad, UCA, FCE del Rosario. – Rosario, Argentina, Octubre de 2011.

Michael E. Porter y Mark R. Kramer, “Estrategia y sociedad”: El vínculo entre ventaja competitiva y RSC (Responsabilidad Social Corporativa), “Harvard Business Review”, Diciembre 2006.

<https://www.globalreporting.org/languages/spanish/Pages/default.aspx>

<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Spanish-G3.1-Complete.pdf>

ISAE 3000 – IFAC, <http://www.ifac.org/auditing-assurance/projects/assurance-engagements-completed>

AA1000 – AccountAbility, <http://www.accountability.org/standards/index.html>